

משרד 1565
נובמבר 2011

אדונים נכבדים,

הנדון: זיכוי ממס בשל תרומות למוסדות ציבור

כללי

על-פי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה, ניתן לקבל זיכוי ממס בשל תרומה לקרן לאומית או למוסד ציבורי כמשמעותו בסעיף 9(2), כדלקמן:

אצל נישום שהוא יחיד - זיכוי מס בשיעור 35%.
אצל נישום שהוא חבר בני-אדם - זיכוי מס בשיעור מס החברות (25% בשנת 2010 ו- 24% בשנת 2011).

עד לשנת המס 2008, הזיכוי הותנה בכך, שסכום התרומה המינימלי עלה על 400 ש"ח (להלן - **סכום התרומה המינימלי**), ושהסכום המכסימלי שבגינן יינתן זיכוי לא עלה על 4,208,000 ש"ח (מעודכן לשנת 2008) (להלן - **סכום התקרה**) או על 30% מההכנסה החייבת של הנישום באותה שנה, לפי הנמוך מביניהם (להלן ביחד - **התקרה לזיכוי**).

סכום תרומה העולה על התקרה לזיכוי שנתרם באותה שנת מס, יזוכה מהמס בשלוש שנות המס הבאות בזו אחר זו, ובלבד שלא יינתן זיכוי בכל אחת משלוש שנות המס כאמור, בשל סכום כולל של תרומות העולה על התקרה לזיכוי. דהיינו, סכום התרומות ששולם בשנה מסויימת, לא אובד בגלל המגבלה של סכום התקרה או בשל הכנסה חייבת נמוכה מידי (או אפילו הפסד) באותה שנה, וניתן להעבירו לשלוש שנות המס הבאות.

נציין גם, שעל פי סעיף 46 לפקודה קיימות מגבלות נוספות לקבלת הזיכוי, אם תובעים גם ניכוי בשל מו"פ.

הוראת שעה לשנות המס 2009 ו-2010

כדי להקל על פעילותם של מוסדות ציבור ולעודד מתן תרומות, נקבעה הוראת שעה לשנות המס 2009 ו-2010 ולפיה **סכום התקרה יוגדל ל-7,500,000 ש"ח** בכל אחת מהשנים הנ"ל (במקום הסכום של 4,208,000 ש"ח - הסכום המעודכן לשנת המס 2008).
כמו כן, הוקטן סכום התרומה המינימלי באותן שנים ל-300 ש"ח (במקום 400 ש"ח מעודכן לשנת המס 2008).

נציין, שלפי הפקודה הסכום אמור להתעדכן לפי שיעור עליית המדד שפורסם בחודש אוגוסט בשנת המס הרלבנטית לעומת זאת שקדמה לה. **נכון למועד הכנת חוזר זה טרם פורסם הסכום המדויק לשנת 2010.**

הוראת השעה לשנות המס 2009 ו-2010 לא הוארחה נכון למועד חוזר זה, אם כי למיטב ידיעתנו, יש כוונה להאריכה. לפיכך, המספרים המשולבים בדוגמאות שבהמשך לגבי השנה הנוכחית (2011) הינם על פי החקיקה הקיימת, לפיה סכום התקרה ירד משמעותית לעומת השנתיים הקודמות לגביהן חלה הוראת השעה. עם זאת, מומלץ לעקוב אחר פרסום עדכוני חקיקה בעניין הארכת הפטור והחלתו גם לגבי שנת המס 2011.

הסכום המעודכן לשנת המס 2011 הינו 4,351,000 ₪ לעניין סכום תקרת הפטור ו-420 ₪ לעניין סכום התרומה המינימלי.

סכומים מוכרים בגין שנים קודמות ועמדת רשות המסים

סכומים מירביים לתרומות בשנים קודמות (בגין שנים שניתן לדרוש בגין זיכוי בדוח המס לשנת 2010 בשל תרומות שלא נוצלו במלואן):

שנת המס 2008 - 4,208,000 ש"ח
 שנת המס 2009 - 7,500,000 ש"ח
 שנת המס 2011 - 7,636,000 ש"ח

על פי רשות המסים (הוראת ביצוע מס' 3/2001), יותר זיכוי רק בגין קבלה מקורית בה צויינו במפורש שם התורם (אלא אם היא בסכום שאינו עולה על 400 ש"ח וסכום התרומה הודפס מראש), המילה "תרומה" והטקסט הבא: "למוסד אישור מס הכנסה לענין תרומות לפי סעיף 46 לפקודת מס הכנסה".

להלן הדגמה (באלפי ש"ח):

הדוגמה מובאת לצורך המחשה בלבד, ויש להביא בחשבון שסכום התקרה המדוייק לשנת המס 2011 טרם פורסם.

ט-ח-ה	ח	ז	ו=30% ב	ה+ג=ד	ד	ג	ב	א
עודף לזיכוי בשנים הבאות (2)	תקרת הזיכוי בפועל (1)	סכום התקרה הנקוב בסעיף 46	תקרת 30%	סה"כ תרומות	תרומה מועברת משנים קודמות	תרומה שוטפת	הכנסה חייבת	שנת המס
300	900	4,208	900	1,200	0	1,200	3,000	2008
(3) 100	1,200	7,500	1,200	1,300	300	1,000	4,000	2009
(4) 500	7,636	7,636	9,000	8,136	100	8,036	30,000	2010
(5) 110	390	4,351	390	500	500	0	1,300	2011
(6) 100	60	4,351	60	160	110	50	200	2012
(7) 50	0	4,351	0	100	100	0	0	2013
0	90	4,351	240	90	50	40	800	2014

הערות:

- (1) הנמוך מבין טורים: ה, ו, ז.
- (2) בהתאם להוראת ביצוע 3/2001, החישוב נעשה לפי FIFO, דהיינו, תחילה ניצול הזיכוי בשל עודף התרומות המועברות משנים קודמות והיתרה מיוחסת לתרומות בשנה השוטפת.
- (3) המקור משנת 2009.
- (4) המקור משנת 2010.
- (5) המקור משנת 2010.
- (6) מקורם של 50 אש"ח בשנת 2012 ושל ה-50 אש"ח הנותרים בשנת 2010.
- (7) ה-50 אש"ח משנת 2010 לא יכולים לעבור לשנת 2014.

בכבוד רב

קרלמן – רואי חשבון